

DEL DEBER DE TRIBUTAR AL MODELO SANCIONATORIO TRIBUTARIO HONDUREÑO: RECONSTRUCCIÓN TEÓRICA DE LAS FALTAS TRIBUTARIAS

César Stuardo Rivera Licona¹

DOI: <https://doi.org/10.5377/lrd.v43i1.15260>

RESUMEN:

Se objetiva reconstruir teóricamente las infracciones tributarias en Honduras. El modelo sancionatorio tributario es una forma de responsabilidad administrativa, que visa proteger la disponibilidad de recursos financieros del Estado y la efectiva administración de estas rentas, el modelo se fundamenta en el deber de todos de contribuir al sostenimiento material del Estado, las obligaciones y la responsabilidad jurídica derivadas de este deber, cuyo sustento teórico conforma un modelo de aseguramiento de la finalidad estatal y la protección de los administrados ante el Estado. Conocer el sustento teórico del modelo sancionatorio permite la aplicación efectiva y eficiente de la norma, por ello se pregunta ¿Cuál es el modelo teórico sancionatorio tributario ante el incumplimiento del deber de tributar? Se concluye que el modelo es integrador: sancionador disuasivo, retributivo proporcional y rehabilitador, es decir, es un modelo de protección de la finalidad jurídica. Se recurrió al método analítico-sintético.

PALABRAS CLAVE: Derecho Tributario, Sistema tributario, Faltas tributarias, Código tributario Honduras .

Fecha de recepción: 09/07/22

Fecha de aprobación: 04/11/22

¹ Profesor Titular de la Universidad Nacional Autónoma de Honduras (UNAH) y Doctorando en Derecho por la Universidad Tecnológica de Honduras (UTH), Máster académico en Derecho por la Universidad Federal de Uberlândia, MG Brasil. Correo electrónico: stuardo.rivera@unah.edu.hn

**FROM THE DUTY TO PAY TAXES TO THE TAX SANCTIONING MODEL:
THEORETICAL RECONSTRUCTION OF THE ILLICIT IN THE TAX LAW IN
HONDURAS**

César Stuardo Rivera Licona*

ABSTRACT:

The aim, of this paper, is to reconstruct tax infractions in Honduras theoretically. The tax sanctioning model is a form of administrative responsibility, which aims to protect the availability of financial resources of the State and the effective administration of these incomes, the model is based on the duty of all to contribute to the material support of the State, the obligations and legal responsibility derived from this duty, whose theoretical support forms a model of assurance of the state purpose and the protection of those administered before the State. Knowing the theoretical support of the sanctioning model allows the effective and efficient application of the norm, so it is asked: what is the theoretical model of tax sanctioning in the face of the breach of the duty to pay taxes? It is concluded that the model is integrative: dissuasive sanction, proportional remuneration and rehabilitative, that is, it is a model of protection of the legal purpose. The analytical-synthetic method was used.

KEYWORDS: Tax Law, Tax System, Tax Offenses, Honduran Tax Code.

Reception date: 07/09/22

Approval date: 11/04/22

* Full Professor at the National Autonomous University of Honduras (UNAH) and Doctorate in Law from the Technological University of Honduras (UTH), Academic Master's Degree in Law from the Federal University of Uberlândia, MG Brazil.
Email: stuardo.rivera@unah.edu.hn

I. INTRODUCCIÓN

La naturaleza jurídica de las obligaciones tributarias se define, en el Estado Constitucional de Derecho, como una relación jurídica, y no como una relación de poder entre el Estado y el Obligado (Marín & Antonio, 2013). Esto implica que la relación jurídica entre los sujetos del derecho establece la carga, para estos, de realizar la finalidad del derecho, carga que se expresa en forma de deber, de obligación o de responsabilidad, la fuerza y alcance varía de una expresión a otra en forma ascendente (Rivera Licona, 2021).

La finalidad de sostener materialmente al Estado determina implícita o explícitamente el deber de realizarla, de contribuir al dicho sostenimiento (Starck, 2002). En la protección de la finalidad del derecho se determinan ciertas conductas, contrarias a esta, como inaceptables, las cuales se prohíben y de ellas surge la obligación de respeto y se establecen los mecanismos para restaurar la situación, su fuerza es imperativa y su alcance determinado a quien haya incumplido el deber. Con todo, se reconocen alteraciones de la realidad, esto es, incumplimiento de obligaciones, que tienen consecuencias no restaurables, casos para los que se determina la responsabilidad jurídica de reparación del daño causado (Fabra Zamora & Rodríguez Blanco, 2020). De tal forma, toda obligación tributaria deriva de un deber y la responsabilidad jurídica deriva por infringir las obligaciones.

Comprender el fundamento teórico del modelo sancionatorio en el código tributario hondureño permite una aplicación efectiva y eficiente, se consigue la finalidad normativa. Ante el deber constitucional de contribuir con el sostenimiento material del Estado, tributar, cabe

preguntarse ¿Cuál es el modelo sancionatorio tributario ante el incumplimiento del deber de tributar? Se objetiva reconstruir teóricamente las infracciones tributarias en Honduras. Se parte de la premisa de que la responsabilidad jurídica es un mecanismo de aseguramiento de los fines determinados por el Estado, de protección de los bienes jurídicos declarados.

II. METODOLOGÍA

Se recurre al método analítico-sintético un método especialmente útil cuando el objetivo de la investigación es estudiar la correspondencia del objeto jurídico, la responsabilidad tributaria, o sus partes: el ilícito o falta tributaria, con otros elementos sancionatorios del sistema jurídico como la responsabilidad administrativa y el derecho penal. Un método que permite una visión sistemática del derecho para determinar principios generales de las instituciones jurídica-tributarias.

III. RESULTADOS Y DISCUSIÓN

De la revisión bibliográfica pertinente del deber constitucional de tributar y los modelos sancionatorios, resulta:

1. Responsabilidad jurídico-tributaria en general

En sentido lexicográfico, la responsabilidad jurídica trata sobre la obligación de responder por las acciones propias, por la de los otros o por las cosas confiadas (Licona C. S., 2016). Trata sobre sujetos ejecutando conductas o sufriendo eventos determinables en el tiempo y el espacio, permitidos o no por el ordenamiento jurídico. Para todos los tipos de responsabilidad es común la característica de ser, necesariamente imputable a un sujeto jurídico (Hoyo Sierra, 2007).

En este orden de ideas, se entiende que los elementos que conforman la responsabilidad jurídica son: (a) Un ordenamiento, (b) Conductas (eventos o actos), (c) Sujetos jurídicos que interactúan. Principio-lógicamente estos elementos se recogen en: (1) Principio de Tipicidad; estar la conducta y sus consecuencias establecidas previamente en ley. (2) El debido proceso; El cumplimiento de los procedimientos que conduzcan a la comprobación de la responsabilidad, subdividido este en: Justa Causa de Acusación y Derecho pleno a la Defensa (Licona C. S., 2017).

La responsabilidad jurídico-tributaria, atendiendo su función (Licona & Alvarenga, 2022), reviste la naturaleza (a) Administrativa sancionatoria; deriva de la infracción administrativa, de la inobservancia de las disposiciones legales o reglamentarias por parte de los administrados. Cuando como consecuencia de las acciones u omisiones se causen daños patrimoniales a la administración, o cualquier otro daño susceptible de materialización, la sanción puede llevar aparejada indemnización por daños y perjuicios. (b) Penal; que surge cuando una acción u omisión administrativa es tipificada como delito.

1.1 Del paralelismo entre la responsabilidad penal y la responsabilidad administrativa sancionatoria

Si bien toda responsabilidad deriva de la exigencia jurídica de una conducta determinada, que objetiva la protección de un bien jurídico determinado legalmente, las consecuencias administrativas, penales y/o civiles que derivan de la deducción de responsabilidad no es la misma, aunque la finalidad sea restablecer el equilibrio entre los involucrados. Así, la responsabilidad penal,

además de objetivar el restablecimiento del equilibrio, mediante la neutralización de los efectos del delito, objetiva la rehabilitación del delincuente y la protección de la sociedad frente a un individuo potencialmente peligroso, la dualidad de fines de la pena. La responsabilidad Administrativa busca el restablecimiento del equilibrio, mediante el control de la función pública, la rehabilitación del infractor y la protección, ya no de la sociedad sino de la Administración Pública frente a un individuo que es lesivo a la consecución de sus objetivos, es donde aparece la falta administrativa (Campos, 2001).

La responsabilidad penal y la administrativa prevén la protección social o estatal, mediante la imposición de consecuencias jurídicas, que afectan el ámbito privado de los ciudadanos, injerencia que en el Estado Constitucional de Derecho solo es permitida bajo ciertas circunstancias y condiciones, que en definitiva derivan del *Jus Puniendi* del Estado.

Por derivar de la Teoría General del Estado, ambas responsabilidades, derivan en concreto, de las mismas normas constitucionales, que, si bien no las lleva a confundirse, las obliga a respetar los mismos principios. Tomando como base de contraste, el desarrollo de la teoría general del delito, se reconstruye la teoría general del derecho administrativo sancionador propuesta por Puig (2010), específicamente aplicada al derecho tributario, como sigue:

2. La falta administrativa como infracción tributaria

La falta administrativa se define como la comisión de una conducta lesiva a los objetivos y finalidades de la administración pública. Son sus

elementos: (1) El bien jurídico: Lo que protege el derecho tributario son los recursos financieros del Estado y la gestión o administración de esta renta, según el art. 362 de la Constitución (Rivera y otros, 2022). Y el (2) Objeto material; para el caso subjetivo, son las obligaciones de los obligados tributarios.

De esos elementos resulta, que la norma administrativa, no se presumen de las prohibiciones, sino que es siempre expresa: para el caso las obligaciones como lo establece, en concordancia, el 1347 del Código Civil “Las obligaciones derivadas de la ley no se presumen. Solo son exigibles las expresamente determinadas...” En otras palabras, no pueden existir prohibiciones que no protejan u objetiven el cumplimiento de una obligación, y que no deriven de la finalidad de la administración tributaria.

Al respecto el Código Tributario en su artículo 150 establece “Son faltas tributarias o aduaneras el incumplimiento de las obligaciones formales y materiales de los obligados tributarios.” Este artículo tiene como consecuencia una limitación a la actuación del poder público que ve restringida su función al no poder crear otras obligaciones diferentes a las establecidas por el legislador, es decir una reserva legal (Binenbojm, 2008), estando limitadas las faltas a las obligaciones expresas, no pudiendo crear nuevas mediante interpretación, colmatación o aplicación, según el artículo 151.3 y 151.4 del referido código.

Las infracciones se dividen en infracciones administrativas o faltas tributarias, y delitos tributarios. Las faltas por su vez se clasifican en (1) materiales y (2) formales, a depender si implican la obligación de contribución o solo colaboración en la gestión tributaria, respectivamente (ver art. 150 del código tributario).

Las prohibiciones materiales son: (a) No pagar en plazo de los tributos y de los pagos a cuenta, que el obligado tributario debe pagar a favor del Estado. (b) No pagar de los intereses moratorios. (c) El no enterar en los plazos establecidos de los tributos retenidos o recaudados por parte de los agentes de retención o percepción y de las retenciones por pagos en especie (ver. Art. 163 del código tributario).

Las prohibiciones formales son: (a) No expedición de documento fiscal que respalde actividades, operaciones o transacciones que tengan efectos fiscales. (b) No registrar contablemente los documentos fiscales emitidos, (c) No presentar los registros contables de ventas, compras, costeo y retenciones requeridos por la Administración Tributaria o la Administración Aduanera (ver art. 161 a y b). (d) No declarar o presentar fuera de tiempo, cuando se trate del impuesto sobre la renta, en caso de cualquier otro impuesto conexo o cédular relacionado con el impuesto sobre la renta, se está a lo dispuesto en las leyes especiales. Por ejemplo, el Art. 28 Ley del Impuesto sobre la Renta; y de acuerdo con los cálculos dispuestos en el precepto en referencia, cuando se trate del impuesto sobre ventas, infracciones previstas en la Ley de Aduanas y demás disposiciones legales en dicha materia. Cuando no haya tributo aduanero a pagar, cuando por cualquier causa imputable se destruya o deteriore bienes o mercancías que se encuentren en un recinto fiscal; o bien, los servidores públicos de la Secretaría de Estado en el Despacho de Finanzas, la Superintendencia Tributaria Aduanera, de la Administración Tributaria y de la Administración Aduanera infrinja cualquiera de sus deberes generales, de reserva y de colaboración dispuestos en los artículos 69, 70 y 71 del código tributario.

2.1 Las causas eximentes de la responsabilidad administrativa-tributaria

La responsabilidad deriva del incumplimiento de una obligación, determinada por la ilicitud de la conducta. Como toda ilicitud tiene que ver con la finalidad imputada a una acción, también es cierto, que toda finalidad puede y debe ser traducida en principios que orienten la conducta, como ser:

La Inimputabilidad y la extinción: La obligación es definida como el vínculo jurídico que une a dos sujetos, uno activo, en posición de reclamar la conducta esperada, y otro pasivo, en posición de dar, hacer, dejar hacer o no hacer una determinada conducta. Sera imputable la responsabilidad tributaria mientras exista el vínculo que permite la obligación, en este caso la posición frente al hecho generador, puesto que la obligación tributaria está vinculada a este, el cual depende para su existencia y validez jurídica, de la capacidad de la persona. No son imputables los hechos realizados por persona incapaz en el orden tributario u aduanero, Art. 157.1 del código tributario.

La extinción de la responsabilidad se produce, además, por la prescripción de la falta o de la sanción, de acuerdo con el código tributario art. 144.2: a) Cuatro (4) años en el caso de obligaciones de importación, exportación o cualquier otra relativa a operaciones comprendidas dentro de los regímenes aduaneros; b) Cinco (5) años en el caso de obligaciones relativas a obligados tributarios inscritos en el Registro Tributario Nacional (RTN); c) Siete (7) años en los demás casos; y, d) En caso de fallecimiento

del obligado tributario, la prescripción de la acción de petición para solicitar devolución o repetición se suspende a favor de los herederos, por una sola vez por el término de tres (3) años, contados a partir de la fecha del fallecimiento.

La Justificación: Son causa de justificación, todas aquellas que se basan en el ejercicio de:
1) Un derecho: Los derechos fundamentales del administrado, como el derecho al buen gobierno, a la simplificación, eficiencia administrativa y confianza legítima en la administración (Alexy, 1993). Así se justifica la falta cuando los hechos del incumplimiento de la obligación “sean imputables a una deficiencia técnica de los programas informáticos de asistencia facilitados por la autoridad competente para el cumplimiento de las obligaciones tributarias o aduaneras” (ver art. 157.6 del código tributario).

(2) Oficio o cargo: Es el cumplimiento de la finalidad del oficio o cargo, como el caso de los miembros de cuerpos colegiados de administradores de personas jurídicas, siempre que hayan seguido los mecanismos de salvamento de voto o no hubieran asistido a la reunión en que se adoptó la misma (ver art. 157.3 del código tributario)

(3) Un deber: está justificado en el incumplimiento de una obligación “Cuando se haya actuado bajo subordinación jerárquica, siempre que la orden no revista el carácter de una evidente falta” (ver art. 157.4 de código tributario).

Y cuando ha mediado el cumplimiento del deber de debida diligencia de cumplimiento. Especialmente cuando “...el obligado

tributario haya actuado amparándose en una interpretación razonable de la norma. También se entiende que se ha puesto la diligencia necesaria cuando se haya determinado o valorado elementos del hecho generador o de la base imponible con fundamento técnico suficiente, aunque luego se considere que ha mediado error” (ver art. 157.5).

Finalmente, encajan en el ejercicio de deber, todos aquellos que existen en el ordenamiento, para listar algunos; Deber de asistencia en caso de accidentes de tránsito, Deber de asistencia familiar, Deber de lealtad conyugal, Deber de defensa, Deber de secreto, Deber de denuncia, Deber protección a desvalidos, Deber de informar a la ciudadanía sobre asuntos públicos, etc.

La Inculpabilidad: Si la Inimputabilidad se refiere a la legitimidad de la exigibilidad del cumplimiento de las obligaciones y su posterior responsabilidad, la Justificación se refiere a la legitimidad del incumplimiento, la Inculpabilidad, por su vez se refiere a la legitimidad de la sanción. En otras palabras, se habla de (Licon C. S., 2017); si ¿Es justo perturbar al administrado?, si ¿Es justo exigirle que se comporte de una manera diferente a como lo hizo? y finalmente si ¿Es justo sancionarlo por lo que ha hecho?

La doctrina reconoce como causas eximentes de la responsabilidad, las causas o circunstancias irresistibles o insuperables que afectan el cumplimiento, la fuerza mayor. En este caso el sujeto pasivo o activo, prevé la infracción de la obligación, pero le es imposible resistir las causas de incumplimiento o superarla, la ley exime tanto la acción como la omisión (artículo 157.2 del código tributario).

2.2 *La tipicidad de la prohibición y la prohibición de doble responsabilidad*

La tipicidad de la prohibición administrativa, la falta y la sanción, se puede abordar desde; la legalidad, como límite de la función pública; Como el derecho a la seguridad jurídica, de saber el administrado la consecuencia de sus actuaciones y poder actuar en consecuencia y finalmente; Como resultado del derecho a resistir el derecho, el derecho de ejercicio máximo de la libertad, de contravenir el derecho, por considerarlo ilegítimo, ateniéndose a las consecuencias jurídicas que implique (Gargarella, 2017), es decir soportando la responsabilidad que pueda ser deducida (aunque puede ser eximida). De los dos primeros abordajes, de forma directa o indirecta, se ha abordado ya, sin embargo, cuando considerados de forma separada resultan insuficientes para cubrir la totalidad de los derechos fundamentales y la tutela jurídica, requiriendo siempre abordar uno y otro, además de consideraciones generales. El derecho a resistir el derecho, en cuanto al jus puniendi se refiere, resulta íntegro, por incluir la legalidad, la seguridad jurídica, la legitimidad y la libertad, prefiriéndose este abordaje para esta sección. Son requisitos indispensables para poder realizar el máximo ejercicio de libertad: resistir el derecho:

- (1) Conocimiento de la norma, la mención expresa y clara de lo que se prohíbe; excluye cualquier ambigüedad y oscuridad que puedan afectar la legalidad: Es considerada ilegal, cualquier prohibición que impida el establecimiento de la causalidad entre lo que se evita y lo que se incumple. Entre ellas la que recurra a la construcción de:

- (a) Tipo de autor: Son aquellas prohibiciones que se configuran por el simple hecho de ser el sujeto de determinada profesión, centro de trabajo o zona.
- (b) Cláusulas Generales: Se refiere a la tipificación de una conducta no concreta, que no le permita al obligado determinar la conducta esperada. La imposibilidad de la previsión imposibilita la consideración de la legitimidad de la prohibición, lo que implica por lo menos dos consecuencias tanto reales como jurídicas: (b.1) Limitación a la libertad: Si no se sabe lo que se exige, no se puede plantear una resistencia en caso de ilegitimidad de la exigencia. (b.2) Interpretación discrecional del instructor, conllevando a la injerencia del ámbito privado del administrado, por ser esta última, constitutiva de un eventual abuso o desvió de poder, es pasible de subsanarse mediante los mecanismos de control formal, como ser la razonabilidad y la motivación que desnaturalizan la arbitrariedad.
- (2) El conocimiento y la cognición de la sanción, del resultado del incumplimiento; El derecho a resistir el derecho no solo conlleva la desobediencia civil, sino que también el fin último de quien resiste de que sea reconocida la ilegitimidad de la norma que se resiste. Para evitar la sanción se procura la configuración de las causales eximentes de responsabilidad, en este caso la proporcionalidad entre el daño evitado y el incumplimiento. La no previsibilidad de la proporcionalidad ejercida por quien resiste, le aliena su propio derecho a resistir y en definitiva de controlar la administración pública.
- (3) La intensidad de la reprimenda, de la sanción; Muy ligada a la certeza, se encuentra la intensidad de la sanción. En el derecho administrativo la intensidad se gradúa de acuerdo con la consideración de lesividad de la conducta y de la obligación incumplida. El código tributario gradúa las sanciones debido al principio de capacidad contributiva, a razón de los ingresos brutos anuales (V.g. art. 160.1 del código tributario) y a razón del tamaño del contribuyente (V.g. art. 161.1.d. del código tributario)
- La doctrina penal, atendiendo a lo delicado que es la restricción de la libertad de las personas, ha profundizado al respecto de la graduación de las penas, lo que la doctrina y la ley han denominado atenuantes y agravantes. Es cuando las circunstancias determinadas sirven para determinar la legitimidad de la intensidad de la pena concreta impuesta de entre los límites establecidos en ley. En el caso administrativo se podría hablar de una determinación de la gravedad de la falta. Siguiendo el paralelismo del *Jus Puniendi*, se clasifican estas circunstancias como:
- 2.3 *Causas Atenuantes y Agravantes de la responsabilidad administrativa-tributaria:*
- Puig et al. (2010) clasifican ambas circunstancias, las atenuantes y las agravantes, en: Relacionadas con la Culpabilidad y las Relacionadas con la Antijuridicidad. En todo caso, el establecimiento de la sanción concreta, por derivar de un concepto jurídico indeterminado debe ser suplido mediante la razonabilidad y proporcionalidad, concretadas en la motivación del acto

sancionatorio. Quizás la forma más práctica de determinar ambos elementos sea respondiendo las preguntas planteadas en la sección anterior (Licono C. S., 2017): ¿Es justo exigirle que se comporte de una manera diferente a como lo hizo?, y finalmente ¿Es justo sancionarlo por lo que ha hecho?, pero ya no en un posicionamiento previo, sino posterior, como sigue:

¿Pudo haberse comportado de una manera más lesiva a como lo hizo?; Si la respuesta la pregunta es sí, la conducta que evitó la mayor lesividad será constitutiva de una causa atenuante. Esto como consecuencia del principio constitucional de equidad o igualdad ante la ley. Al sancionar pues, a alguien que ha actuado de forma desconsiderada y fuera de proporción contra la Administración, ante esté, se encuentra en mejor situación quien, si bien ha afectado la Administración en sus fines y objetivos, ha actuado de forma considerada acorde a sus intereses personales; Considerarlos en igual situación sería violatorio a su derecho constitucional de equidad, de igualdad a razón a sus diferencias. Estas causas se encuentran recogidas en el art. 162 del código tributario que plantea situaciones de reducción de sanciones por infracciones formales en caso de rectificación y subsanación voluntaria, previo a requerimiento de la administración.

¿Es justo darle una segunda oportunidad por lo que ha hecho?, Si la respuesta es sí, será una causal atenuante, caso contrario una agravante. La doctrina penalista considera los antecedentes personales del indiciado, imputado o condenado, según su estado de presunción de inocencia, sin embargo, este no influencia directamente la decisión, sino

que sirve para sustentar la peligrosidad del individuo, la legitimidad de la intervención estatal. En el Derecho Administrativo, si influencia directamente la decisión, es así como se contemplan sanciones agravadas debido a los antecedentes de peligrosidad del individuo para los fines de la administración de rentas, como el cierre definitivo del establecimiento y la reincidencia como agravante (V.g. art. 161).

3. La prohibición de doble responsabilidad y la vinculación al proceso penal: Principio de no concurrencia de responsabilidad tributaria

El principio de no concurrencia implica evitar la doble persecución cuando se aprecia identidad del sujeto, hecho y fundamento, tanto en la relación entre infracciones administrativas y delitos, como a lo interno mismo de las infracciones administrativas (art. 152 del código tributario). Esta deriva del principio universal de prohibición de doble responsabilidad, recogido en el artículo 95 de la Constitución de la República (*non bis in ídem*), una vez afectado un bien jurídico el remedio a esa afectación, cuando no puede repararse, es la responsabilidad jurídica, aplicada esta se satisface el desequilibrio social provocado. Cualquier otra consecuencia jurídica negativa tendiente para proteger el mismo bien jurídico se considera desproporcional, y en caso de existir varias consecuencias jurídicas negativas posible se aplica la más gravosa.

De manera general la responsabilidad administrativa no excluye la responsabilidad penal, toda vez, que no exista identidad en el bien jurídico protegido. Por ejemplo, en caso de acoso laboral entre servidores públicos, la falta administrativa protege la correcta prestación del servicio público ante las perturbaciones del acoso,

el delito, por su parte, protege la integridad moral de la víctima. En este caso los bienes jurídicos protegidos son diferentes, aunque exista identidad de hechos y sujetos, existe responsabilidad jurídica en el ámbito administrativo y penal (Licona C. S., 2017). En el caso de las faltas y delitos tributarios sí que existe identidad de bien jurídico, los recursos financieros del Estado y la eficacia de la administración de rentas, la hacienda pública, contenido en el Título XXIV del Libro Segundo del Código Penal.

Por otra parte, la existencia de diferentes instancias para conocer de los mismos hechos plantea un problema de seguridad jurídica, de apreciación diferente de los hechos por cada una de las instancias. Los hechos no pueden aparecer y desaparecer para el Estado, ante esto se vincula la administración a las decisiones judiciales que establecen hechos. Los efectos procedimentales es que paralizan el curso en tanto el órgano jurisdiccional no se haya pronunciado (ver art. 152 del código tributario), esto debido a las garantías de cada proceso, los más garantistas prevalecen sobre los demás, el penal sobre el civil y estos sobre los administrativos.

IV. CONCLUSIONES

- El modelo sancionador tributario es una forma de responsabilidad administrativa, deriva de una de las tres responsabilidades jurídicas reconocidas en la constitución de la República de Honduras.
- Como responsabilidad jurídica administrativa, el modelo sancionatorio tributario hondureño sigue los principios constitucionales sancionatorios generales, los cuales comparte con el derecho penal, especialmente sus garantías de tipicidad, seguridad jurídica, defensa y no concurrencia.

- El modelo sancionatorio tributario hondureño, al igual que el penal, es integrador: sancionador disuasivo, retributivo proporcional y rehabilitador, es decir, es un modelo de protección de la finalidad jurídica, del bien jurídico protegido.

V. BIBLIOGRAFÍA

- Alexy, R. (1993). *Teoría de los derechos fundamentales*. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales.
- Binenbojm, M. (2008). *Uma Teoria Do Direito Administrativo: Direitos Fundamentais*, . Rio de janeiro: Renovar.
- Campos, T. C. (2001). *NON BIS IN ÍDEM, PREVALENCIA DE LA VIA PENAL Y TEORÍA DE LOS CONCURSOS EN EL DERECHO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR*. Retrieved 9 de 7 de 2022, from http://mpfn.gob.pe/escuela/contenido/actividades/docs/2271_cano_campos_non_bis_in_idem_prevalencia_de_la_via_penal_y_teoría_de_los_concursos.pdf
- Fabra Zamora, J., & Rodríguez Blanco, V. (2020). *Enciclopedia de Filosofía y Teoría del Derecho*. México D.F.: Instituto de Investigaciones Jurídicas (UNAM).
- Gargarella, R. (2017). *El derecho a resistir el derecho*. Miño y Dávila Editores.
- Hoyo Sierra, I. A. (2007). *¿Por qué se es responsablemente?* Dickinson.
- Licona, C. S. (2016). *Control de Lagalidad en la Actividad del Gobierno Relacional*. Uberlandia, MG: UFU.

Licona, C. S. (2017). *Derecho Educativo Hondureño*. Tegucigalpa M.D.C.

Licona, C. S., & Alvarenga, E. (2022). *La ley contra la violencia doméstica como una forma de tutela civil de derechos fundamentales*. IJJ-UNAH.

Marín, M., & Antonio, F. (2013). *Relación Jurídica Tributaria: Relación de derecho o de poder*. Retrieved 16 de 6 de 2022, from <http://publicaciones.urbe.edu/index.php/comercium/article/viewarticle/1982/3471>

Rebollo Puig, M. (2010). *Derecho administrativo sancionador*. Lex Nova.

Rivera Licona, C. (2021). *La empresa agraria hondureña como sujeto de derecho agroalimentario*. XI Encuentro Regional del Observatorio del Derecho a la alimentación en América Latina y el Caribe. Santiago de Chile: ODA-ALC.

Rivera, C., Nuñez, R., Aríta, K., Martínez, K., Pacheco, P., Ordoñez, R., Valle, R., & Aguilera, M. (9 de junio de 2022). *El deber de contribuir, el principio de la capacidad contributiva y legalidad en el sistema tributario*. Tegucigalpa, Honduras.

Starck, C. (2002). *Derechos fundamentales y Derecho privado*. *Revista Española de Derecho Constitucional*, 65-89.